



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
SAEZ MONTOYA Samuel
Luis FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/03/2024 11:56:07
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

EXPEDIENTE N° : 15639-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 2 de febrero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N° contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 31 de agosto de 2016 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y la Resolución de Multa N° girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que conforme con el artículo 17º de la Ley N° 28086 el programa de reinversión por el ejercicio 2009, fue financiado de manera exclusiva con los resultados acumulados obtenidos en los ejercicios 2007 a 2009, para lo cual utilizó los Estado Financieros al 30 de noviembre de 2009 a fin de determinar los resultados acumulados a esa fecha y, en función de ello, indica que se efectuó la capitalización el 15 de diciembre de 2009, tal y como consta en el Libro de Acta, el cual no sobrepasa los resultado acumulados al 30 de noviembre de 2009.

Que señala que, al no haber sobrepasado los resultados acumulados generados hasta la fecha de capitalización, según el artículo 24º de la Ley N° 28086, corresponde aplicar la tasa del Impuesto a la Renta sobre el total del monto reinvertido.

Que destaca que el monto reinvertido asciende a S/ 2 854 386,00 y fue reinvertido en el ejercicio 2009, conforme consta en la Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión N° y demás documentos adjuntados, precisando que fue capitalizado el 15 de diciembre de 2009 conforme consta en la Actas de la Junta General de Accionistas, esto es, antes del plazo máximo indicado por ley.

Que menciona que el importe de S/ 1 770 044,85 sobre el cual la Administración calculó el crédito que debió usarse (el que luego de aplicar una tasa de 30% resulta un importe de S/ 531 013,45), corresponde a la suma de los resultados acumulados hasta la fecha de capitalización (23 de julio de 2009), el cual no sigue una secuencia cronológica de los hechos, debido a que los resultados acumulados son diferentes en cada momento, hasta no culminar el ejercicio, que destaca que en dichos resultados acumulados la Administración considera dentro del indicado saldo las distribuciones de dividendos por un total de S/ 440 000,00 que recién fueron acordados el 1 de setiembre de 2009, es decir, al 23 de julio de 2009, dicho suceso no había ocurrido y, la Administración si lo consideró, por lo que señala que tal situación afecta el saldo del resultado acumulado disminuyendo su valor.

Que aduce que en un determinado momento los resultados acumulados no son suficientes para su asignación a otras partidas, llámesese capitalización, distribución, entre otros, agrega que la Administración no ha tomado en cuenta el cálculo que ella realizó mediante la emisión de Estados Financieros de corte en los que la empresa tenía generada utilidades al momento de la capitalización, por lo que indica que para julio y diciembre de 2009, que son los meses en los que se capitaliza, procedió a calcular los resultados generados hasta dicho momento sobre los estados financieros al 30 de junio de 2009 (para calcular la disposición de utilidades para la capitalización del 23 de julio de 2009) y sobre los Estados Financieros al 30 de noviembre de 2009 (para calcular la disposición de utilidades para la capitalización del 15 de diciembre de 2009) y, en función de ello, realizar las asignaciones al capital teniendo en cuenta no sobrepasarse el resultado acumulado.

Firmado Digitalmente por
VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/03/2024 11:11:36
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
VÁSQUEZ ROSALES Williams
Alberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 26/03/2024 11:52:58
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
BAZAN INFANTE Meiby
Josefina FAU 20131370645
soft
Fecha: 26/03/2024 11:49:54
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

Que precisa que sobre el resultado obtenido en base a sus Estados Financieros cerrados al 30 de junio y 30 de noviembre de 2009, realizo las capitalizaciones del 23 de julio y 15 de diciembre de 2009, respectivamente, sin excederse de los resultados acumulados que disponía a tales fechas, por lo que no correspondía que la Administración le efectuara repara alguno, precisa que en ningún caso se incorporaron utilidades futuras como manifiesta aquella, toda vez que los Estados Financieros sobre los cuales calculó las utilidades generadas corresponden al último estado financiero disponible a la fecha de capitalización, lo que según alega significa que los importes capitalizados son utilidades generadas a la fecha de los Estados Financieros de 30 de junio y 30 de noviembre de 2009.

Que alude que los saldos iniciales preparados por la Administración descritos en el Cuadro N° 1, se encuentran correctamente confrontados con los Estados Financieros al 31 de noviembre de 2008 y con la declaración jurada del 2008; sin embargo, refiere que el auditor no puede llegar en dicho cuadro a los saldos definitivos al 31 de diciembre de 2009, por lo que indica que al no haberse cotejado los saldos definitivos a tal fecha con la contabilidad y la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del 2009, los movimientos existentes entre el 31 de diciembre de 2008 y el 31 de diciembre de 2009 no pueden ser fiables de seguimiento, dado que para identificar el valor de una variable, cuando existe tres (saldo inicial, movimiento y saldo final), se debe conocer al menos de dos, por lo que no es correcto el movimiento descrito por la Administración, dado que los saldos finales y movimientos no están debidamente sustentados con la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y con las Actas de la Junta General.

Que en cuanto al repara por costo de ventas indica que los errores cometidos implicaron la utilización de la Cuenta 60 cuando no debía usarse esta y corresponden a errores de contabilización por devolución de materiales al almacén y errores de contabilización por consumos de materiales del almacén, lo que conllevó a la observación efectuada por la Administración, quien al determinar el volumen de compras, consideró un saldo negativo de compras en febrero de 2009, lo cual resulta ilógico, debido a que el saldo de las compras es de naturaleza deudora y nunca acreedora, por lo que el volumen de compras determinado en dicho mes, no es lo que indica el saldo de la cuenta, dado que se encuentra en negativo y la razón obedece a los errores en los apuntes contables que fueron corregidos; en ese sentido, indica que la Administración no puede tomar como volumen de compras el saldo de la Cuenta 60 de cada mes, porque los saldos no reflejan únicamente las compras, sino el saldo de estas al final del mes.

Que agrega que la Administración determinó un costo de producción inferior al que corresponde, al no haber considerado en su cálculo de los gastos de producción, los gastos y/o costos para obtener los costos de producción; por otra parte, precisa que no consideró los errores cometidos en el cálculo del costo de ventas.

Que arguye que no es preciso lo señalado por la Administración en el sentido que se realizaron ajustes directos a la Cuenta 60 sin ajustar los inventarios; toda vez que momento de efectuar los asientos para corregir la citada cuenta, se realizó la corrección del inventario, resalta que la citada cuenta fue ajustada con la Cuenta 24 - Inventario y ello debido al error cometido, es decir, haber utilizado la Cuenta 60 en lugar de la Cuenta 24, tanto a la hora de haber registrado devoluciones de materiales, como a la hora de efectuar el registro de los consumos de materiales, por lo que refiere que la forma de corregir tal error, era revertir la Cuenta 60 incorrectamente usada, contra la Cuenta 24 del inventario que debió utilizarse.

Que menciona que fueron cuatro errores cometidos contra la Cuenta 60 y que solo dos ellos representan el 99% de estos: 1) Errores por devolución al proveedor por total de -S/ 12 478,69, 2) Errores por devolución al almacén de materias primas por S/ 348 847,45, 3) Errores por consumo de materias primas por un total de -S/ 926 477,437 y 4) Otro tipo de errores por un total de S/ 4 208,53 y, precisa que los extornos y asientos efectuados para corregir los errores 2 y 3, representan en conjunto el 99% y se encuentran sustentados y debidamente explicados.

Que sostiene que la Administración considera que carece de técnica contable, por no haber registrado mediante partida doble; sin embargo, afirma que de no haber efectuado ello, sus Estados Financieros estarían alterados y no cumpliría con la ecuación contable (Activo = Pasivo + Patrimonio), lo que no ha ocurrido, asimismo, señala que no es correcto lo mencionado por la Administración respecto a que se realizaron ajustes sin efectuar extornos de los asientos que sustenten un nuevo resultado.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

Que agrega que el monto de desvalorización de existencias provisionada por el importe de S/ 68 771,92 en su mayoría corresponde a ajustes de existencias y, resalta que por temas financieros decidió reducir el costo de ventas, toda vez que tenía una diferencia por dicho importe y que correspondía ajustar, asimismo, precisa que si bien en vez de efectuar ajustes de manera individual a cada cuenta afectada realizó un asiento general, precisa que ello no ha incidido en el resultado del ejercicio, debido a que el importe contabilizado fue añadido a la base imponible para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta y la parte ajustada del valor total del ítem se imputó a la Cuenta 68 (reparada) y la parte no ajustada se encuentra en la Cuenta 61/91 como parte del costo de producción, por lo que de considerar válido dicho procedimiento se beneficia a la Administración.

Que, por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización efectuada a la recurrente reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por costo de ventas por el importe de S/ 682 517,00 que corresponde a la diferencia entre el costo de venta resultante de la compasión de los costos y gastos netos consignados en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y sus inventarios finales iniciales y finales, compras y gastos registrados en sus libros contables, precisando que la recurrente no proporcionó documentación ni información contable y tributaria que sustentara tal diferencia, habiéndose limitado a señalar que obedecían a errores contables subsanados; asimismo, resaltó que no correspondía considerar el monto por desvalorización de existencias provisionado, debido a que por tal monto se registran consumos que ingresaron a la determinación y cálculo, utilizando las Cuentas 24 - Materias Primas y la Cuenta 91 - Costo de Producción.

Que, asimismo, señala que producto de la fiscalización realizada a la recurrente por el tributo y ejercicio antes mencionado desconoció el crédito tributario por reinversión en aplicación de la Ley N° 28086, debido a que no se cumplió con sustentar que el total del crédito utilizado y declarado (S/ 856 307,00) hubiera provenido de sus utilidades no distribuidas en el ejercicio 2009, resaltó que el monto de las utilidades acumuladas y no distribuidas en los ejercicios 2007 y 2008 ascendió a S/ 1 770 044,85, por lo que sostiene que el crédito por reinversión es menor al declarado por la recurrente.

Que agrega que la diferencia radica en el importe que la recurrente considera como resultados del ejercicio 2009, independientemente de las utilidades no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008, cálculo al que incorpora utilidades futuras o proyectadas, lo cual según indica va en contra de lo señalado en el artículo 24º del Reglamento de la Ley del Libro en cuanto a lo concerniente a cómo determinar el importe de la renta neta imponible del ejercicio.

Que resalta que la recurrente registró eventos económicos del ejercicio 2009 cargando o abonando contra las utilidades no distribuidas conceptos tales como pérdidas por diferencia de cambio, ajuste sobre la reserva legal (incrementos), reducción y ajustes por compraventa de acciones y distribución de dividendos del ejercicio 2008; además, también indicó que las utilidades pendientes de distribución al socio Napoleón Cieza de León Tuesta, donadas a la recurrente al momento de la compra y venta de acciones, pasaron a ser utilidades del ejercicio 2009, gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo que señala que no corresponde considerar dicho monto como parte de las utilidades a reinvertir ni de la base del cálculo del crédito por reinversión establecido en la Ley N° 28086 y reglamento y, precisa que tal extremo ha sido aceptado por la recurrente y fue adicionado por el importe de S/ 397 097,00 a la base imponible del ejercicio 2009.

Que, en ese sentido, señala que la recurrente, a efecto de determinar el monto efectivamente reinvertido declarado en el ejercicio 2009, adicionó indebidamente utilidades futuras o proyectadas pertenecientes a dicho año, en vez de limitarse a computar la base de utilidades acumuladas y no distribuidas de los ejercicios gravables 2007 y 2008; además, resalta que para efecto del crédito por reinversión, si bien no deben considerarse los resultados acumulados netos de ejercicios anteriores, sí debe contar con utilidades de libre disposición (que pueden ser de ejercicios anteriores), que le permitan ejecutar el programa de reinversión y que estas, a su vez, sustenten el acuerdo de aumento de capital que dicha reinversión origina; es decir, el aumento de capital debe provenir de utilidades retenidas (no distribuidas) y que de manera posterior sean capitalizadas, por lo que no cabe la opción de incorporar utilidades futuras o proyectadas.

Que, en el presente caso, se tiene que producto de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (folios 2450, 2451 y 2463), la Administración



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

reparó¹ la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, por costo de ventas y desconoció el crédito tributario por reinversión previsto en la Ley N° 28086, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (folios 3338 a 3340).

1. Resolución de Determinación N°

- Impuesto a la Renta del ejercicio 2009

1.1. Desconocimiento del crédito por reinversión previsto en la Ley N° 28086

Que sobre el particular, cabe indicar que el numeral 1 del artículo 17° de la Ley N° 28086, Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura, establece que dicha ley promueve todas las fases de la industria editorial, así como la circulación del libro y productos editoriales afines, a cargo de empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país, y fomenta el establecimiento de nuevas editoras, distribuidoras y librerías, cuya actividad exclusiva es la edición, comercialización, exportación, importación o distribución de libros y productos editoriales afines; así como el desarrollo de las empresas que ofrecen servicios de prensa y las de la industria gráfica siempre que participen en la realización de proyectos editoriales amparados por la presente ley.

Que el artículo 18° de la indicada Ley N° 28086, señala que las empresas constituidas como personas jurídicas domiciliadas en el país dedicadas a las fases de la industria editorial, así como la circulación del libro y productos editoriales afines, que reinviertan total o parcialmente su renta neta imponible, determinada de conformidad a la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas de estos rubros, tendrán derecho a un crédito tributario por reinversión equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta vigente, aplicable sobre el monto reinvertido, de acuerdo a Ley y, que las empresas que ofrecen servicios de prensa y las de industria gráfica gozarán de este beneficio, siempre que participen en la realización de proyectos editoriales amparados por la indicada ley; siendo que las características de los programas de reinversión, la forma y condiciones para el goce del beneficio a que se refiere el presente artículo, se señalan en el Reglamento de la presente Ley.

Que los incisos a), c) y g) del artículo 23° del Reglamento de la Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura, aprobado por Decreto Supremo N° 008-2004-ED, define: A los inversionistas: como empresas que desarrollen las actividades a que se refiere el artículo 17° de la Ley N° 28086 constituidas como persona jurídicas domiciliadas en el país que inviertan en los programas de reinversión propios o de otras empresas comprendidas en el artículo 17° de la citada ley; a la renta neta imponible: como el monto máximo a ser invertido en un programa de reinversión determinado en función a lo establecido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y, al Programa de Reinversión: como aquel que deberá ser aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú, referido exclusivamente a las actividades a que se refiere el artículo 17° de la citada ley, el cual no podrá finanziarse mediante préstamos, debiendo respaldarse sólo con la reinversión de las utilidades de la empresa.

Que el artículo 24° del referido reglamento, señala que los inversionistas que reinviertan total o parcialmente su renta neta imponible en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial o en el establecimiento de otras empresas a que se refiere el numeral 1 del artículo 17° de la referida ley, conforme al programa de reinversión aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrán derecho a un crédito equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta vigente, aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido en la ejecución del citado programa; precisando que el crédito será aplicado con ocasión de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio en que comience la ejecución del programa, siendo que en ningún caso, el crédito tributario otorgado mediante esta disposición podrá ser mayor al Impuesto a la Renta determinado por el contribuyente, y que en ese sentido, la parte del crédito

¹ En el procedimiento de fiscalización la Administración observó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por compra de acciones e ingresos por donación de dividendos por el importe de S/ 682 517,00, observación que fue reconocida por la recurrente e incluida en su declaración jurada rectificatoria del citado impuesto y ejercicio presentado con Formulario PDT 664 N° _____ el 2 de febrero de 2016 (folios 2513 a 2515), por lo que de conformidad con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 07308-2-2019, que constituye precedente de observancia obligatoria, tal observación no constituía reparo y, por tanto, no era susceptible de controversia, verificándose, en el escrito de reclamación (folios 3346 a 3372), que la recurrente no impugnó tales extremos, lo cual se ajusta con el criterio de observancia obligatoria antes citado.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

no utilizado no podrá aplicarse contra los pagos a cuenta ni de regularización del Impuesto a la Renta de los ejercicios siguientes, ni dará derecho a devolución alguna; agregando que el crédito a que se refiere este artículo no es transferible a terceros.

Que el artículo 26° del citado reglamento, regula los requisitos del programa de reinversión, indicando que la elaboración, presentación y trámite de los programas de reinversión se ceñirá a las siguientes reglas: a) Los programas de reinversión deberán ser presentados ante la Biblioteca Nacional del Perú, hasta el 30 de setiembre del ejercicio en que se realizará la inversión, b) El programa de reinversión deberá contener los siguientes documentos e información, el nombre o razón social de la empresa, testimonio de la escritura pública de constitución social inscrita en el Registro Público correspondiente, copia de la Constancia de Inscripción en el RUC, vigencia de Poder del representante legal, monto total estimado del programa, y memoria descriptiva en la que conste el objeto de la reinversión.

Que el artículo 27° de la norma en mención, establece que, el programa de reinversión que reúna los requisitos establecidos por la Ley y el reglamento será aprobado mediante Resolución del Director Nacional de la Biblioteca Nacional del Perú, en un plazo que no excederá de 30 días hábiles de presentado el referido programa.

Que, por su parte, el artículo 30° del mencionado reglamento, dispone que los aportes de inversión efectuados al amparo de un programa de reinversión, para ser calificados como tales, requieren del acuerdo de aumento de capital, previo o simultáneo al aporte, adoptado conforme a ley, siendo que el monto invertido deberá ser capitalizado como máximo en el ejercicio siguiente a aquel en que se efectúe la inversión debiendo formalizarse mediante escritura pública inscrita en el Registro Público correspondiente; agrega que las acciones o participaciones recibidas como consecuencia de la capitalización de la inversión podrán ser transferidas luego de haber transcurrido 4 años computados a partir de la fecha de capitalización y que las empresas no podrán reducir su capital durante los 4 ejercicios gravables siguientes a la fecha de capitalización; precisando que el incumplimiento de lo dispuesto en el presente artículo dará lugar a la pérdida del crédito.

Que el artículo 33° de la citada norma, establece que la empresa receptora deberá solicitar a la Biblioteca Nacional del Perú la constancia de ejecución que acredite la realización del programa hasta el último día hábil del mes de enero del año siguiente al de la ejecución de la inversión. Las empresas receptoras sustentarán la inversión ejecutada en el ejercicio mediante la presentación de una declaración jurada que indique: a) Las cantidades, características y valor de los bienes y servicios adquiridos, al amparo del programa, b) El monto de inversión ejecutado correspondiente a los aportes de cada inversionista, indicando RUC y razón social. Asimismo, agrega dicho artículo que la Biblioteca Nacional del Perú podrá efectuar la verificación de la declaración jurada presentada por la empresa beneficiada, sin perjuicio de la fiscalización que pueda efectuar la SUNAT.

Que de acuerdo con el artículo 34° del mencionado reglamento, la Biblioteca Nacional del Perú deberá emitir la constancia de ejecución de los programas de reinversión en un plazo máximo de veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud a que se refiere el artículo anterior. Dicha constancia deberá indicar el periodo de inversión, quiénes han invertido y los montos que efectivamente se han ejecutado en el periodo. Con dicha constancia, los inversionistas podrán proceder a la aplicación del crédito tributario por reinversión.

Que el artículo 35° del reglamento en mención señala que el crédito se sustentará para el caso de la ejecución de programas de reinversión propios, con la siguiente documentación: a) El programa de reinversión y sus modificatorias o ampliatorias, aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú mediante Resolución Directoral Nacional; b) Los comprobantes de pago y/o las Declaraciones Únicas de Aduanas, que sustenten las adquisiciones efectuadas en la ejecución del mismo; y c) Constancia de ejecución a que se refiere el artículo 34° del reglamento.

Que, finalmente, el artículo 36° del referido reglamento señala que la comprobación del goce indebido de todo o una parte del crédito declarado, en razón de no haberse realizado efectivamente la inversión conforme a lo dispuesto en el artículo 24° y siguientes del presente Reglamento, obligará a reducir el crédito, eliminando la parte indebidamente obtenida que resulte proporcional a la inversión declarada y no efectuada, sin perjuicio de la aplicación de los intereses, sanciones y responsabilidades penales a que hubiere lugar. En el caso que el crédito utilizado y obtenido indebidamente se origine en la reinversión en



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad, la empresa deberá reintegrar el Impuesto a la Renta dejado de pagar, más los intereses y sanciones a que se refiere el Código Tributario.

Que, por otro lado, conforme con el numeral 3 del artículo 202º de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, el aumento de capital puede originarse, entre otros, en la capitalización de utilidades, reservas, beneficios, primas de capital y excedentes de revaluación.

Que sobre la capitalización de utilidades, Elías Laroza² señala que "desde el punto de vista jurídico ésta se refiere al aporte de un derecho económico (distribución) con beneficios inmediatos a favor del activo de la sociedad a cambio de acciones", precisando, que la "utilidad es una cuenta que integra el patrimonio neto de la sociedad y que es intrínsecamente diferente a la cuenta capital", toda vez que la primera "puede ser distribuida o capitalizada en cualquier momento mediante un acuerdo de la junta general", y que "la distribución de utilidades debe constar en un Balance de la sociedad que arroje efectivamente utilidades que se desea repartir, pudiendo ser éste anual o parcial". De ello, se desprende que igual sentido se aplicaría para efecto de la capitalización de utilidades, pues en ambos casos, distribución y capitalización, se parte de la existencia de una utilidad.

Que con relación al término "reinversión", Cabanellas³ lo define en términos mercantiles como "la aplicación de ganancias o beneficios a ampliación o mejora de la empresa", definiendo a ganancia como "utilidad, provecho o beneficio"⁴. En tal sentido, debe entenderse que para que se produzca la reinversión de utilidades por una empresa, debe verificarse la preexistencia de utilidades, pues solo con ellas se podrían realizar inversiones.

Que, en base a las normas glosadas, se tiene que para que proceda el crédito por reinversión debe existir una renta neta imponible cuya definición corresponde al monto máximo a ser invertido en un programa de reinversión, el que deberá financiarse con las utilidades de la empresa y no mediante préstamos, debiendo capitalizarse como máximo en el ejercicio siguiente a aquel en que se efectúe la inversión, lo que previamente debe constar en un acuerdo de aumento de capital previo o simultáneo al aporte y sustentarse en un Balance de la sociedad que arroje efectivamente utilidades que se desea repartir.

Que, ahora bien, este Tribunal mediante las Resoluciones N° 04814-4-2015 y N° 01687-1-2005, ha señalado que mientras la utilidad contable se determina en función de un estado de ganancias y pérdidas (o estado de resultados) elaborado a partir de los principios contables generalmente aceptados y constituye el resultado de las actividades ordinarias y extraordinarias de una empresa en un ejercicio dado, la utilidad tributaria o renta neta gravable se determina según las reglas establecidas por la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.

Que, según lo expuesto, se desprende que si bien el beneficio por reinversión se aplica en función de la renta neta imponible, no constituye ésta, en estricto, el concepto que será materia de la reinversión sino que debe ser la utilidad que arroje el contribuyente, teniendo como límite a dicha renta neta imponible. Ello se deriva, precisamente, de la forma de financiamiento que establece la norma reglamentaria en su artículo 23º, en el que se señala expresamente que la reinversión solo debe financiarse con las utilidades de la empresa hasta el monto de la renta neta imponible, lo cual resulta comprensible en el sentido de que la renta neta imponible es una noción privativa del ámbito tributario y no puede pasar a formar parte del patrimonio de la sociedad o empresa.

Que a través del punto 1 de Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 2428 a 2431), la Administración señaló que el beneficio tributario para el fomento de la actividad editorial se encontraba establecido en la Ley N° 28086 y su reglamento, agregando que la citada normatividad establecía que los inversionistas que reinvertieran total o parcialmente su renta neta imponible en bienes y servicios para el desarrollo de su propia actividad empresarial, conforme con el programa de reinversión aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú, tendrían derecho a un crédito equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta vigente aplicable sobre el monto efectivamente reinvertido en la ejecución del citado programa; asimismo, agregó que la citada norma establecía que el crédito sería aplicado con ocasión de la determinación del

² ELIAS Laroza, Enrique, Derecho Societario Peruano – Ley General de Sociedades del Perú. Editora Normas Legales S.A.C, Segunda edición, Setiembre 2000, impreso en Perú. Tomo I y II, Páginas 110, 111 y 521 a 524.

³ CABANELAS, Guillermo. Diccionario Encyclopédico de Derecho Usual. Editorial Helasta S.R.L., 21º edición, Buenos Aires Argentina. Tomo VII R-S, Página 114.

⁴ Idem., Página 151.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

Impuesto a la Renta del ejercicio en que comenzara la ejecución del programa y que no podría ser mayor al Impuesto a la Renta determinado por el contribuyente; también indicó que según la citada ley, la empresa receptora debía conservar la documentación que acreditara la inversión efectuada durante el plazo de prescripción y, que la Biblioteca Nacional del Perú podría efectuar la verificación que la declaración jurada presentada por la empresa beneficiada; sin perjuicio de la fiscalización que pudiera realizar la Administración.

Que, asimismo, mediante numeral 9 del punto 1 Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 2429 y 2430), la Administración indicó que observó que la recurrente de acuerdo con su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 estableció un resultado del ejercicio ascendente a S/ 1 544 275,00 y, que según su Libro de Actas de Directorio y Libro de Actas de Junta General de Accionistas y las provisiones efectuadas y registradas en sus libros contables, se efectuaron provisiones, ajustes y capitalización, según lo detallado en el Cuadro N° 1 y Anexo N° 2 del citado requerimiento (folios 2419 y 2420), por lo que en atención a lo establecido en la Ley N° 28086 y su reglamento, el programa de inversión solo se respaldaba con la inversión de utilidades de la empresa, por lo que requirió a la recurrente que sustentara el monto del cálculo por reinversión de S/ 2 854 386,00 presentado a la Biblioteca Nacional del Perú con la documentación y el análisis del cálculo correspondiente.

Que además indicó que de acuerdo con el programa de reinversión aprobado por la Biblioteca Nacional del Perú se tendrá derecho a un crédito equivalente a la tasa del Impuesto a la Renta aplicable sobre el monto efectivamente invertido en la ejecución del programa, por lo que solicitó a la recurrente que sustentara el monto del crédito aplicado en el ejercicio 2009 por S/ 856 307,00 declarado en la Casilla 134 de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del citado ejercicio.

Que, por otro lado, toda vez que el 1 de setiembre de 2009 se acordó la distribución de dividendos sobre la base de utilidades no distribuidas del ejercicio 2008 por S/ 240 000,00 y la segunda entrega por S/ 200 000,00, solicitó a la recurrente que sustentara la capitalización de utilidades ascendente a S/ 2 349 500,00, debido a que el monto de utilidades no distribuidas como saldo a capitalizar (luego de restar provisiones y distribución de dividendos por dicho ejercicio 2008) ascendía a S/ 2 167 141,65.

Que, además, le requirió a la recurrente que cumpliera con sustentar el monto de reinversión declarado por S/ 2 854 356,00 aprobado y ampliado mediante Resolución Directoral N° 244-99-BNP de 24 de noviembre de 2008 y Resolución Directoral N° 244-99-BNP de 24 de noviembre de 2009 de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 28086 y su reglamento.

Que, en respuesta, con escrito de 20 de noviembre de 2015 (folios 2075 a 2083), la recurrente señaló que el programa de reinversión fue presentado ante la Biblioteca Nacional del Perú el 24 de noviembre de 2008 y, agregó que debido al corto plazo para su ejecución durante el 2008 solicitó una ampliación de plazo hasta el 2009 que fue aprobado con la Resolución Directoral Nacional N° 244-2009-BNP.

Que agregó que según la Ley N° 28086 y su reglamento, los aportes efectuados al amparo de un programa de reinversión para ser calificados como tales, requerían del acuerdo de aumento de capital, previo o simultáneo al aporte adoptado conforme a ley y, que el importe invertido debía ser capitalizado como máximo en el ejercicio siguiente a aquel en que se realizara la inversión y, destacó que en concordancia con la citada normatividad procedió a detraer de sus utilidades del 2009, que se encontraban reflejadas al cierre en su balance del 2009, la suma de S/ 2 854 386,00; asimismo indicó que para demostrar que tal beneficio era factible se proporcionó a la Biblioteca Nacional del Perú una proyección del Balance General y Estado de Resultados y que sirvió de base para la estimación del beneficio solicitado.

Que también mencionó que cumplía con ofrecer como medio de prueba su asiento contable al 31 de diciembre de 2009, así como el asiento del aumento de capital detraído luego de haber registrado las utilidades del ejercicio 2009 la suma del beneficio de lo solicitado que correspondían a sus utilidades del 2009, la cual constituía un requisito solicitado por la biblioteca, es decir, que se evidenciara que producto de las utilidades generadas en el año se procedería a realizar la inversión.

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 2390 a 2401) la Administración dio cuenta de lo señalado y la información proporcionada por la recurrente e, indicó que aquella efectuó reinversión propia, es decir, con sus propios recursos o utilidades, por lo que el beneficio o crédito por reinversión que le correspondía se originaba en su reinversión de utilidades.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

Que precisó que las utilidades de la empresa eran aquellas obtenidas en un ejercicio económico que pudieran destinarse a su distribución entre sus accionistas o también a la reinversión y aumento de capital; también, indicó que un supuesto lógico y esencial de la distribución de utilidades era la aprobación del balance que las arrojara y que era por la aprobación de la junta que el balance adquiría carácter de acto determinación y de instrumento probatorio de la situación patrimonial de la sociedad a la fecha del cierre del ejercicio social.

Que, además, sostuvo que si bien la Biblioteca Nacional del Perú aprobó el proyecto de reinversión presentado por la recurrente, la Ley N° 28086 facultaba a la Administración a verificar que dicha propuesta legislativa se cumpliera bajos los requisitos establecidos en dicha norma; también resaltó que la reinversión implicaba invertir utilidades antes de retirarlas, aumentar el capital social de la empresa e invertir en activos, insumos y servicios y, destacó que dicha base de reinversión sería el monto de las utilidades no retiradas de los ejercicios anteriores a la ejecución del programa de reinversión.

Que, mencionó, que en el caso analizado, había advertido que la recurrente no había cumplido con sustentar que el total del crédito utilizado y declarado proviniera del total del monto de sus utilidades no distribuidas y, por tanto, dicho derecho se veía mermado en base a la cantidad real que la recurrente asignó para dicho efecto; que añadió que la recurrente declaró en su contabilidad como como saldos de apertura del ejercicio 2009 el siguiente Patrimonio: i) Capital el importe de S/ 6 250,000, ii) Reserva legal la suma de S/ 530 000,00 y iii) Utilidades no distribuidas el monto de S/ 2 764 246 (S/ 1 219 971,00 y S/ 1 544 275,00 correspondiente a los ejercicios 2007 y 2008, respectivamente).

Que añadió que el 23 de julio de 2009, según punto 4 de la agenda para la Junta General de Accionistas se decidió adquirir acciones de propia emisión del Señor [REDACTED] para comprarle la totalidad de las acciones (937 500 acciones) para ser adquiridas con cargo al capital de la sociedad, según lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 104° de la Ley General de Sociedades y agregó que producto de ello se acordó reducir el capital de S/ 6 250 000,00 a S/ 5 312 500,00 y que se procediera a la amortización del valor nominal de las 937 500 acciones de propia emisión adquiridas por la sociedad; asimismo, mencionó que en segunda convocatoria del 23 de julio de 2009 a horas 11:30 a.m. se convocó a nueva Junta General de Accionistas de la recurrente con sus dos socios conformantes para resolver la agenda sobre aumento de capital social por capitalización de utilidades, habiendo propuesto la capitalización parcial de los resultados acumulados por S/ 2 349 500,00.

Que agregó que las utilidades no distribuidas o resultados acumulados a la fecha de la capitalización se conformaban, según libro y documentación de la recurrente, de la siguiente manera: Total de utilidades no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008 el importe de S/ 2 764 246,00, como capitalización de utilidades la suma de S/ 2 349 500,00, como distribución de utilidades acumuladas el monto de S/ 440 000,00 (según Libro de Actas del 1 de setiembre de 2009) y, por ende, se obtuvo un saldo negativo la suma de S/ 25 254,00.

Que destacó que la Junta General de Accionistas decidió, respecto de las utilidades no distribuidas, capitalizar una parte de ellas entre los dos accionistas (hasta llegar al 50% del capital social cada uno) y por el saldo de S/ 440 000,00 entregarlos mediante dividendos también a ambos accionistas, es decir, del monto de utilidades no distribuidas ascendente a S/ 2 764 246,00 se capitalizaron S/ 2 349 500,00 y, por el saldo, la indicada junta acordó entregarlo a sus accionistas a través de dividendos.

Que, por otra parte, indicó que conforme con lo detallado en el Cuadro N° 01 descrito en el referido resultado (folio 2391) observó que la recurrente registró eventos económicos del ejercicio 2009 habiendo cargado o abonado contra las utilidades no distribuidas, pérdidas por diferencias en cambio, ajuste sobre reserva legal (incremento), reducción y ajuste por compraventa de acciones y distribución de dividendos del ejercicio 2008; asimismo, precisó que las utilidades pendientes de distribución al socio, donadas a la empresa al momento de la compraventa de acciones, pasarian a ser utilidades del negocio del ejercicio 2009, posteriormente a ser gravadas con el Impuesto a la Renta, por lo que señaló que no correspondía considerar tal monto como parte de las utilidades a reinvertir por parte de la recurrente ni serían parte de la base que constituiría el 30% del crédito por reinversión establecido en la Ley N° 28086.

Que también sostuvo que, si bien la recurrente proporcionó en su escrito el detalle, mes por mes, de la inversión realizada en el año 2009, esta debía acomodarse o ajustarse a la reinversión efectuada proveniente de las utilidades no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008 que destinó al programa de



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

reinversión, por lo que señaló que no correspondía aceptar como reinversión en el ejercicio 2009 utilidades futuras o utilidades proyectadas.

Que, en ese sentido, concluyó que luego de efectuar los ajustes correspondientes al monto de utilidades no distribuidas, según lo demostrado con sus asientos contables, los libros de contabilidad, libro de actas y contratos (donación de utilidades) determinó que para el ejercicio 2009, le correspondía aplicar como crédito por reinversión el 30% del monto efectivamente reinvertido ascendente a S/ 1 770 044,85 (utilidades acumuladas y no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008), es decir, la suma de S/ 531 013,45 y, señaló que debido a que la recurrente declaró como crédito por reinversión la suma de S/ 856 307,00, procedería a reparar la suma de S/ 325 293,00.

Que en el Resumen Estadístico de Fiscalización y el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folio 2457 y 3378) se observa que es una persona jurídica que tiene como actividad principal: Actividades de impresión.

Que, ahora bien, en autos se verifica que la Administración desconoció de manera parcial el crédito por reinversión previsto en la Ley Nº 28086, Ley de Democratización del Libro y de Fomento de la Lectura, consignado por la recurrente en la Casilla 134 – Crédito por reinversión - Ley del Libro de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por el importe de S/ 856 307,00, al haber establecido un menor monto al declarado por la recurrente, esto es, la suma de S/ 531 013,45, como consecuencia de haber advertido que a efecto de determinar el monto efectivamente reinvertido declarado en el ejercicio 2009 se incluyeron utilidades futuras o proyectadas pertenecientes a dicho año, en vez de solo computar la base de utilidades acumuladas y no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008.

Que en autos se advierte que el 11 de agosto de 2008 la recurrente solicitó a la Biblioteca Nacional del Perú la aprobación del "Programa de Reinversión del Ejercicio 2008" por el importe de S/ 1 500 000,00 el cual fue aprobado con Resolución Directoral Nacional Nº 078-2008-BNP de 24 de noviembre de 2008 (folios 2008 y 2009); asimismo, se tiene que mediante escrito de 30 de octubre de 2009 solicitó a la referida entidad la aprobación de la modificación del Programa de Reinversión aprobado con la indicada Resolución Directoral Nacional Nº 078-2008-BNP, por lo que con Resolución Directoral Nº 244-2009-BNP de 24 de noviembre de 2009 (folio 2010), la Biblioteca Nacional del Perú dispuso modificar y ampliar el plazo de ejecución del citado programa de reinversión hasta el 2009 y por el importe de S/ 2 854 386,00.

Que, por otra parte, se advierte que, según Acta de Junta General de Accionistas de la recurrente de 20 de marzo de 2007 (folios 2294 a 2296), con la participación de los tres accionistas de la recurrente,

titulares de 498 750, 1 330 000 y 1 496 250 acciones, respectivamente y que representaban el 100% con un total de 3 325 000 acciones, se acordó aumentar su capital por capitalización de utilidades de los ejercicios 2005 (S/ 720 000 acciones) y 2006 (2 205 000 acciones) y, producto del cual, el capital social de la recurrente se incrementó de la suma de S/ 3 325 000,00 a S/ 6 250 000,00, por lo que los tres accionistas de la recurrente antes señalados, eran titulares de 937 500, 2 500 000 y 2 812 500 acciones, respectivamente.

Que, asimismo, obra el contrato de compra venta de acciones de 23 de julio de 2009 (folios 638 a 640), celebrado entre la recurrente y el señor _____ a través del cual esta transfirió el total de sus acciones⁵ (937 500 acciones) a favor de la recurrente, asimismo, las partes estipularon que las citadas acciones se transferían como unidad indivisible, por lo que su transferencia incluía cualquier derecho social, económico y político derivado de las acciones.

Que, además, se precisó que la transferencia de las acciones comprendía los derechos inherentes a estas, sin ninguna excepción incluyendo, pero no limitándose a aumentar de capital por acordarse o ya acordados por la Junta General de Accionistas de la recurrente, derivados de la capitalización de reservas, utilidades, reexpresión de la cuenta capital social y de cualquier otra cuenta del patrimonio de la recurrente, derecho a dividendos, frutos, acciones declaradas o declararse en efectivo o en especie, correspondientes al presente ejercicio o cualquier otro ejercicio anterior, así como cualquier otros

⁵ En el citado contrato se indica que el señor _____ era titular de 937 500 acciones a un valor nominal de S/ 1,00 cada una, íntegramente suscritas y totalmente pagadas, representativas del 15% del capital social de la recurrente.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

beneficio o expectativas de beneficios, utilidades o reservas que pudieran corresponder a las acciones, sin excepción alguna.

Que en el citado contrato también se estableció que el precio de transferencia de las acciones ascendía a la suma de US\$ 325 000,00, habiendo declarado las partes que el precio de venta es el que justa y equitativamente correspondía a las acciones y que no existía ninguna diferencia entre las respectivas prestaciones de las partes y que, si alguna hubiera, se harían de ella mutua gracias y recíproca donación.

Que, por otra parte, se tiene que mediante la Junta General de Accionistas de la recurrente de 23 de julio de 2009⁶ a las 10.00 a.m. (folios 2274 a 2280) se acordó aprobar la Memoria Anual y los Estados Financieros (Balance General y Estado de Resultados) al 31 de diciembre de 2008, en cuya transcripción indicó que la recurrente tenía como capital el importe de S/ 6 250,000, reserva legal la suma de S/ 530 125,00, resultados acumulados de S/ 1 219 971,00, utilidad del periodo de S/ 1 736 232,00 y, por consiguiente, como total de patrimonio el importe S/ 9 736 328,00; asimismo, se acordó por unanimidad aprobar la propuesta presentada por el directorio en el sentido que las utilidades correspondientes al ejercicio 2008 queden como utilidades acumuladas.

Que, además, mediante la indicada junta se acordó adquirir la totalidad de las acciones de propia emisión del señor _____ (937 500 acciones) a un precio de US\$ 325 000,00 con un tipo de cambio para todo efecto de S/. 2,95, con cargo al capital de la sociedad para ser amortizadas, según lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley General de Sociedades y, por consiguiente, se acordó reducir el capital de S/ 6 250 000,00 a S/ 5 312 500,00 y que se procedería a la amortización del valor nominal de las 937 500 acciones adquiridas por la sociedad y, asimismo, sobre la base de la indicada reducción de capital se dejó constancia que la composición accionaria (5 312 500 acciones) se distribuyó de la siguiente manera:

con la tenencia de 2 812 500 acciones y
con 2 500 acciones, esto es, el 52,94% y 47,06%.

Que, asimismo, se tiene que el 23 de julio de 2009 a las 11.30 a.m. (folios 2271 y 2273) se convocó a nueva Junta General de Accionistas para resolver la agenda en cuanto al aumento del capital social por capitalización de utilidades, habiéndose propuesto la capitalización parcial de los resultados acumulados por S/ 2 349 500,00 y producto del cual se dispuso modificar el artículo quinto de los estatutos sociales de la recurrente, en el sentido que su capital social ascendía a S/ 7 662 000,00 dividido y representado por 7 662,000 acciones nominativas comunes iguales e indivisibles de un nuevo sol cada una, igualmente suscritas y totalmente pagadas.

Que, por otro lado, se advierte que mediante Junta General de Accionistas de 1 de setiembre de 2009 (folios 2252 a 2257) acordó por unanimidad distribuir un monto de S/ 440 000,00 de las utilidades del ejercicio 2008 entre los accionistas, según su participación accionaria. Asimismo, la junta acordó delegar a la gerencia general la entrega de los dividendos en dos partes, la primera en setiembre por la suma de S/ 120 000,00 para cada accionista y la segunda en el mes de diciembre por la suma de S/ 100 000,00 para cada accionista.

Que, asimismo, se tiene que a través del acuerdo de Junta General de Accionistas de la recurrente de 15 de diciembre de 2009 (folios 2252 a 2255), se acordó aumentar el capital social por capitalización de utilidades y, producto del cual, su capital social se incrementó de la suma de S/ 7 662 000,00 a S/ 10 520 000,00, habiéndose incrementado el importe de S/ 2 858 000,00, en razón a utilizar el crédito por reinversión previsto en la Ley N° 28086.

Que en la Constancia de Ejecución del Programa de Reinversión N° _____ de 19 de febrero de 2010 (folio 2002), expedida por la Biblioteca Nacional del Perú, se dejó constancia que en el período comprendido entre enero y diciembre de 2009 la recurrente ejecutó el Programa de Reinversión antes descrito por el importe de S/ 2 854 356,000 y, precisó que el objeto de reinversión fue la adquisición de software de diseño gráfico, equipos de cómputo, ensobradora, adquisición de insumos de prensa y prensa e impresión digital, así como en la aplicación de la planta de producción y almacenamiento.

Que, como se observa, en el caso de autos, la capitalización efectuada por la recurrente el 15 de diciembre de 2009, además de haber considerado las utilidades no distribuidas de ejercicios anteriores

⁶ Con la asistencia de los tres accionistas de la recurrente titulares de 937 500, 2 500 y 2 812 500 acciones, respectivamente.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

(2007 y 2008) por el importe total de S/ 2 767 246,007, consideró una utilidad proyectada para el ejercicio 2009, sin embargo, teniendo en cuenta las normas y los criterios antes jurisprudenciales antes glosados a efecto de la recurrente pudiera hacer uso del beneficio por crédito por reinversión, materia de análisis, resultaba necesario que se estableciera previamente si contaba con utilidades de libre disposición que le permitiera ejecutar el programa de reinversión, la cual corresponde a utilidades preexistentes y, no aquellas utilidades futuras o proyectadas, por lo que, para el caso de autos, correspondía que la recurrente solo tomara en consideración las utilidades de ejercicios anteriores y no del mismo 2009.

Que, ahora bien, a efecto de establecer el beneficio por reinversión, contrario a lo alegado por la recurrente, correspondía que de las utilidades no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008, se excluyera⁷ la distribución de dividendos del ejercicio 2008, ascendente a S/ 440 000,000, acordada en el ejercicio 2009, así como la utilidades pendientes de distribución al señor _____ que la Administración calificó como donación y gravada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, producto de la venta de acciones que efectuó dicho socio a la recurrente, observación que fue reconocida por la recurrente e incluida en su declaración jurada rectificatoria del citado impuesto y ejercicio presentado con Formulario PDT 664 N° _____ el 2 de febrero de 2016 (folios 2513 a 2515).

Que, en tal sentido, producto de tales exclusiones, la recurrente a efecto de determinar el monto efectivamente reinvertido declarado en el ejercicio 2009, contaba con utilidades acumuladas y no distribuidas de ejercicios anteriores el importe de S/ 1 770 044,85, al que luego de aplicar la tasa del 30% del Impuesto a la Renta resulta como crédito por reinversión la suma de S/ 531 013,45, por lo que el re cargo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y en tal sentido procede confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

1.2. Reparo al costo de ventas

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° _____ (folios 2425), la Administración señaló que en los libros contables y demás documentación exhibida y/o proporcionada por la recurrente advirtió diferencias en la determinación del costo de ventas al 31 de diciembre de 2009 de S/ 682 517,39 (diferencia negativa) y, que dicha diferencia se originaba entre el costo de venta declarado por la recurrente en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 ascendente a S/ 16 306 165,00 y el que ella determinó por el importe de S/ 15 623 647,61, tal como se encontraba detallado en el Anexo N° 4 del citado requerimiento (folio 2417). Asimismo, indicó que para la determinación y recálculo consideró los inventarios iniciales y finales consignados en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 (Inventario Inicial) y del 2009 (Inventario Final), además de los saldos registrados en su Libro Mayor.

Que, por consiguiente, le solicitó a la recurrente que cumpliera con sustentar la diferencia observada en la determinación del costo de ventas ascendente a S/ 682 517,39 con la base legal correspondiente, así como la respectiva documentación sustentatoria, además, agregó que de tratarse de diferencias de inventario cumpliera con proporcionar fotocopias de la documentación correspondiente a los montos que diferían de lo consignado en sus declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2008 y 2009; por otro parte, señaló que de tratarse de mermas o desmedros, que influyeran en la determinación del costo de ventas, cumpliera con acreditar de acuerdo con lo establecido en las normas correspondientes y, por otro lado, le requirió que proporcionara fotocopias del Registro de Inventario Permanente o Kárdex de los folios donde se observaran los saldos registrados que sustentaran lo consignado en sus declaraciones juradas al 31 de diciembre de 2008 y 2009.

Que, en respuesta, con escrito de 20 de noviembre de 2015 (folios 2075 a 2093) la recurrente señaló que la diferencia obedecía a que la Administración había considerado el íntegro de la Cuenta 60 por el importe total de S/ 4 421 253,09 y, que según señaló, se advertía que en el mes de marzo existían compras negativas, lo cual no podría ser debido a la naturaleza de la citada cuenta, que agregó que dicha cuenta contenía aparte de las compras de materiales otras operaciones ingresadas por el Subsidiario 31 y 32

⁷ Utilidades no distribuidas del ejercicio 2007 por la suma de S/ 1 219 971 y por el ejercicio 2008 el importe de S/ 1 544 275,000 (folio 2385).

⁸ En la documentación contable ofrecida por la recurrente, tal como señaló la Administración en el procedimiento de fiscalización (folio 2391), a las utilidades no distribuidas de los ejercicios 2007 y 2008, la recurrente descontó diversos movimientos económicos acecidos en el 2009, como son pérdida por diferencia de cambio (S/ 22 059,78) y ajuste sobre la reserva legal (S/ 94 874,54).



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

que no eran para el registro de operaciones de compra de materia primas, sino para el registro de operaciones varias como el ingreso por devoluciones de materiales, ajustes por diferencias de cambio, transferencias entre cuentas o almacenes, errores de contabilización, como el caso del mes de marzo, que se acreditó a la Cuenta 60 en lugar de la Cuenta 24 por el consumo de materiales en dicho mes. Asimismo, indicó que cumplía con adjuntar un cuadro con el detalle real de compras de materia prima ascendente a S/ 5 014 944,09 luego de haber depurado aquellas operaciones de la Cuenta 60 que no eran por ingreso de compra de materiales; adicional a ello, alegó que en el año 2009 efectuó un asiento por desvalorización de existencias por la suma de S/ 68 771,62 el cual fue reparado tal como según indicó se podía advertir de su declaración jurada anual.

Que añadió que cumplía con adjuntar el detalle de los costos por rubro y cuenta acumulado al 31 de diciembre de 2009 donde se reflejaba la suma total por el importe explicado.

Que a través del punto 4 del Resultado del Requerimiento N° (folios 2376 a 2383) la Administración dio cuenta del escrito presentado y la documentación adjuntada por la recurrente e indicó que constituía una obligación tributaria declarar el costo de ventas y los gastos devengados y aceptados en el período y, agregó que dichos costos y gastos debían obtenerse de sus registros contables, señalando que en razón a ello efectuó el recálculo general de lo declarado por la recurrente en el ejercicio 2009 y a cuyo efecto, según indicó, tomó como premisa sus inventarios iniciales y finales, así como sus compras y gastos registrados en sus libros contables, comparándolos con los costos y gastos netos declarados en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y, producto de lo cual obtuvo como resultado el importe de S/ 682 517,39 y que se encuentra detallado en el Anexo N° 4 del aludido requerimiento.

Que, asimismo, indicó que la sustentación efectuada por la recurrente no correspondía a la diferencia observada, como haber utilizado la Cuenta 60 – Compras para el registro o ingresos de otras operaciones, devoluciones de materiales, ajustes por diferencia de cambio, transferencias entre cuentas y almacenes o errores en la contabilización y reclasificaciones; asimismo, indicó que los reportes y el nuevo cuadro de cálculo del costo de producción adjuntado por la recurrente, se basaba solo en no considerar los errores en la contabilización, en los ajustes directos a la Cuenta 60 sin ajustar los inventarios, así como los extornos de asientos sin sustento o explicación, además, señaló que la recurrente no proporcionó documentación ni información técnica contable y tributaria del incremento y disminución de la Cuenta 60 – Compras, ni sustentó cada asiento para darle su respectiva validez o su correspondiente desnaturalización, como cargar la Cuenta 60 – Compras y haber abonado por el mismo monto la Cuenta 61 – Variación de Existencias (sin registrar destinos), asimismo las razones por las que cargó a la Cuenta 61 – Variación de Existencias y el abono a la Cuenta 60 - Compras (extornos sin extornar destinos) o el sustento de cargar la Cuenta 24 - Materias Primas con destino a la Cuenta 61 – Variación de Existencias en los mismos montos con que posteriormente se cargaron la Cuenta 79 – Variación de Producción Almacenada con abono a la Cuenta 91 – Costo de Producción, lo que convirtió a un destino de compras en un extorno de costos.

Que la Administración también indicó que la técnica contable permitía, mediante el análisis de consumos, encontrar la variación de existencias que arrojaba la contabilidad y, sin embargo, según lo afirmado por aquella, en la contabilidad de la recurrente, asientos que presenta como sustentos o errores contables, se tomó en cuenta para la determinación del costo de producción y ventas una sola cuenta y, no el asiento efectuado en partida doble que incrementara el monto de las compras sin haber tomado en cuenta la implicancia de sus extornos, destinos o anulaciones, en donde se abonaron las cuenta de compras o se cargó la variación de existencias y otros anteriormente señalados; que en razón a ello, sostuvo que realizar ajustes sin efectuar extornos de los asientos en sus libros de contabilidad que sustentan un nuevo resultado carecería de la técnica contable que implicaría registrar y/o extornar mediante partida doble.

Que, en tal sentido, indicó que a la recurrente le correspondería efectuar asientos de corrección que reflejaran su incidencia en la contabilidad, que arrojara nuevos saldos anuales por cada cuenta contable y que implicara un recálculo en sus costos de ventas y arrojara nuevos saldos en las cuentas implicadas como compras, variación de existencias, materias primas, suministros diversos, costos prensa y otros que habrían intervenido en la determinación del costo de ventas; además de efectuar cambios en la Cuenta 60 - Compras con implicancias en la Cuenta 61 – Variación de Existencias o en su caso reducir los



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

Inventarios Finales, con lo que se obtendría un nuevo resultado y diferencias en su análisis general, las que según señaló no fueron sustentadas.

Que, en razón a lo antes expuesto, indicó que lo señalado por la recurrente en el sentido que los asientos y extornos debían ser considerados para incrementar el monto de compras no podían tomarse en cuenta para dicho incremento y su posterior determinación en el costo de ventas, así como tampoco para sustentar las diferencias observadas.

Que precisó que no correspondía atender como sustento a la diferencia hallada sobre la determinación del costo de ventas, el monto por desvalorización de existencias que provisoria, toda vez que, por este monto, se registraban consumos que ingresaban a la determinación y cálculo utilizando la Cuenta 24 – Materias Primas y la Cuenta 91 - Costo de producción.

Que en autos se advierte que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por la diferencia no sustentada en el costo de ventas por el importe de S/ 682 517,00, detallada en el siguiente cuadro, al haber establecido que la recurrente no cumplió con sustentar tales diferencias.

Determinación del Costo de Ventas - Ejercicio 2009		(S/)
(+)	Inventario inicial materia prima y otros	1 067 359,00
(+)	Compras (Sumatoria Cuenta 60 - Compras año 2009)	4 421 253,09
(-)	Inventario final DJ 2009	519 719,00
Consumos del periodo		4 968 893,09
(+)	Inventario inicial de productos en proceso (Inv. Final DJ 2008)	121 189,00
(+)	Consumo de materiales	4 968 893,09
(+)	Mano de obra devengada	0,00
(+)	Gastos de fabricación consumidos (Sumatoria Cuentas 63, 64, 65, 67 y 68 de Libro Mayor - Sumatoria de gastos de venta, administrativos, financieros y diversos declarados)	10 741 130,52
(-)	Inventario final de productos en proceso según DJ	225 325,00
Costo de producción de productos terminados		15 605 887,61
(+)	Inventario inicial de productos terminados (Inv. Final DJ 2008)	28 334,00
(+)	Costo de producción de productos terminados	15 605 887,61
(-)	Inventario final de productos terminados (DJ 2009)	10 574,00
Costo de ventas según SUNAT		15 623 647,61
Costo de ventas según declaración jurada 2009		16 306 165,00
Diferencia		682 517,39

Que, como se advierte, la Administración detectó un exceso en el costo de ventas por S/ 682 517,39 entre lo declarado por la recurrente y el recálculo efectuado.

Que, al respecto, la recurrente alega que cometió errores en la utilización de la Cuenta 60 - Compras que corrigió a través de asientos de extornos, además, que parte de dicho exceso se produjo por la provisión por desvalorización de existencias que fue añadida a la base imponible para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta y por los gastos de fabricación consumidos en los que la Administración no incluyó a la Cuenta 66.

Que de la revisión del cálculo realizado por la recurrente y del cálculo efectuado por la Administración, durante el procedimiento de fiscalización, así como de los argumentos de las partes, se aprecia que la controversia versa sobre el importe de compras para determinar los consumos del ejercicio, por lo que en primer lugar se analizará dicho concepto, para posteriormente analizar la desvalorización de existencias y los gastos de fabricación consumidos.

1.2.1. Errores en la utilización de la Cuenta 60 - Compras

Que se tiene que la Administración considera el importe de compras de la Cuenta 60 – Compras registrado en su Balance de Comprobación (folio 2120/vuelta), que asciende a S/ 4 421 253,09; no obstante, la recurrente afirma que el detalle real de compras de materia prima asciende a S/ 5 014 944,09 a cuyo efecto, adjuntó el documento denominado "Cuadro de compras de enero a diciembre de 2009" por un total de S/ 5 014 944,09 (folio 422), sin embargo, constituye un documento elaborado por la recurrente, en el que detalla de manera genérica los importes que habría anotado en los períodos enero a diciembre



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

en la Cuenta 60 - Compras, más su contenido no sirve para respaldar el importe que afirma corresponde a ellas.

Que, asimismo, en la documentación presentada para sustentar los errores de contabilización de las devoluciones de materiales o materias primas al almacén y consumos de materiales, se aprecian los asientos del Libro Diario por los períodos de febrero y marzo de 2009 (folios 2971 y 2977), por lo que dio cuenta la Administración en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 2378 a 2380); así por ejemplo, se advierte por el mes de marzo de 2009, asientos que registran cargos a la Cuenta 60 – Compras y abonos a la Cuenta 61 - Variación de Existencias por igual importe, así como por dicho importe cargos a la Cuenta 79 - Variación de Producción Almacenada y abonos a la Cuenta 91 – Costo de Producción y a su vez cargos en la Cuenta 24 - Materias Primas y abonos en la Cuenta 61 - Variación de Existencias y, por otro lado, se observan cargos a la Cuenta 61 - Variación de Existencias y abonos a la Cuenta 60 – Compras por determinado importe y, por este importe, cargos a la Cuenta 61 - Variación de Existencias y abonos a la Cuenta 24 – Materias Primas, Cuenta 25 y Cuenta 26; sin embargo, no obra en autos, ninguna documentación que respaldase tales asientos contables, que permitan verificar en función a qué información determinó los movimientos contables respecto a cada uno de los supuestos ajustes, por lo que no es posible validar el origen de las operaciones o hechos acontecidos y, por ende, tampoco de los errores contables expuestos, máxime si no se aprecia que se haya explicado la incidencia de tales asientos en la determinación del costo de ventas del ejercicio 2009.

Que, por otra parte, obran los reportes de contabilidad, denominados "Estado de Cuenta y Anexo" (folios 406 a 421), en donde se aprecian anotaciones que hacen alusión a Subdiarios 31 y 32 y contienen únicamente cargos y abonos en las Cuentas 60602, 60501, 60602, 60601, 60602, 60603, 60909, 604011, 604012, 604013 y 604014, sin embargo, ninguna de estas especifica las contrapartidas de tales cuentas, por lo que no representan asientos contables, pues bajo el método de la partida doble en todo asiento se registran una o más partidas deudoras y acreedoras; es decir existe una doble registración de partidas: una o más deudoras y otra u otras acreedoras, por lo que debe existir una obligada conexión entre la ocurrencia de un hecho registrable contablemente, su registro en un libro de detalle (Libro Diario, Registro de Compras, Libro Caja, etc.) y su centralización en el Libro Mayor⁹, por lo que no se encuentra acreditado lo alegado por la recurrente en el sentido que la diferencia se origina por operaciones de Cuenta 60 – Compras que no correspondían a ingreso de compra de materiales, tales como las ingresadas por los Subsidiarios 31 y 32 correspondientes al ingreso por devoluciones de materiales, ajustes por diferencias de cambio, transferencias entre cuentas o almacenes, errores de contabilización.

Que, asimismo, si bien la recurrente pretende acreditar mayores compras, tales anotaciones no cuentan con documentación que respalte su afirmación.

1.2.2. Desvalorización de existencias

Que, sobre el particular, como se ha indicado, la recurrente justifica parte de la diferencia acotada a través del asiento por desvalorización de existencias por la suma de S/ 68 771,62 en el ejercicio 2009, pues según alega dicha provisión corresponde a ajustes de existencias y que si bien realizó un asiento general ello no ha incidido en el resultado del ejercicio, debido a que, según afirma, el importe contabilizado fue añadido a la base imponible para efectos del cálculo del Impuesto a la Renta y la parte ajustada se imputó a la Cuenta 68 (reparada) y la parte no ajustada se encuentra en las Cuentas 61/91 como parte del costo de producción, por lo que, de considerar válido dicho procedimiento, beneficia a la Administración.

Que, según lo detallado por la Administración en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento (folio 2377), la anotación de asientos contables en los períodos de setiembre y diciembre de 2009, en donde se aprecia el cargo a la Cuenta 68401 - Desvalorización de Existencias por el importe S/ 28 334,42 y abono a la Cuenta 29101 - Desvalorización de Existencias por los mismos montos, cargos a la Cuenta 68401 - Desvalorización de Existencias y Cuenta 25101 - Envases y Embalaje Prensa por los importes de S/ 978,35 y S/ 158,68, respectivamente y abono a la Cuenta 26102 - Suministros Diversos Prensa por el importe de S/ 1 137,03, así como cargos a la Cuenta 26103 - Suministros Diversos Imp. Digital y Cuenta

⁹ Tal como ha señalado este Tribunal en la Resolución Tribunal Fiscal N° 01000-1-2015.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

240103 - Materia Prima Impresión Digital por los importes de S/ 1 045,70 y S/ 466,79, respectivamente y abono a la Cuenta 68401 - Desvalorización de Existencias por S/ 1 512,49, arrojando un saldo deudor por la Cuenta 68 - Desvalorización de Existencias de S/ 67 412,94. Adicionalmente, se observa el registro contable en las mismas fechas del costo de producción a través de cargos en la Cuenta 91 - Costo de Producción que totalizados ascienden a S/ 68 925,43 y abono en dicha cuenta por el importe de S/ 1 512,49, resultando un saldo deudor de dicha cuenta de S/ 67 412,94, traduciéndose la primera anotación contable en el importe neto contabilizado por provisión por desvalorización de existencias, mientras que la segunda, representa el costo de producción de los bienes que elabora o produce la empresa, importe que es transferido a cuentas de existencias (productos terminados, subproductos y productos en proceso) y solo en la medida que estas existencias son retiradas (consumidas o transferidas) se afectan los resultados del ejercicio.

Que, asimismo, debe indicarse que los asientos solo dan cuenta de la anotación contable, respecto de las cuentas señaladas en ellos, más no acreditan en modo alguno lo pretendido por la recurrente en el sentido que parte del exceso del costo de ventas se produjo por la desvalorización de existencias, toda vez que el origen de dicha provisión no fue sustentada, ni acreditó que los bienes desvalorizados afectaron el costo de ventas del ejercicio, pues la recurrente no especificó en qué rubro de la ecuación contable para determinar el costo de ventas (compras o saldo final) tuvo incidencia tal provisión, por lo que no ha acreditado que parte de la diferencia detectada al costo de ventas corresponda a la desvalorización de existencias.

1.2.3. Gastos de fabricación consumidos

Que, por los gastos de fabricación consumidos, la recurrente considera un importe de S/ 10 921 431,00, aduciendo que corresponde a la diferencia entre los gastos declarados (S/ 4 611 478,00) y los registrados en su Libro Mayor (S/ 15 532 909,00), siendo parte de estos últimos la Cuenta 66 - Gastos Excepcionales por la suma de S/ 180 368,00, observada por la Administración mediante el Anexo N° 4 al Requerimiento N° (folio 2417), pues considera como gastos registrados únicamente el importe de S/ 15 352 608,52, sin cuestionar los gastos declarados (S/ 4 611 478,00) y así obtiene por gastos de fabricación consumidos el importe de S/ 10 741 131,00, por lo que corresponde determinar el importe correcto a considerar como gastos de fabricación atribuidos al costo de ventas.

Que a continuación se detallan tanto los gastos de fabricación consumidos considerados por la recurrente como por la Administración:

Conceptos	GASTOS DE FABRICACIÓN			
	Según Contribuyente		Según Administración	
Gastos según Declaración Jurada S/	Gastos según Libro Mayor (Sumatoria de Cuentas 62+63+64+65+66+67+68) S/	Gastos según Declaración Jurada S/	Gastos según Libro Mayor (Sumatoria de Cuentas 62+63+64+65+67+68) S/	
Gasto de Venta	55 888,00	15 532 909,00	55 888,00	15 352 609,00
Gastos Administrativos	2 281 042,00		2 281 042,00	
Gastos Financieros	2 094 180,00		2 094 180,00	
Gastos Diversos	180 368,00		180 368,00	
Total	4 611 478,00	15 532 909,00	4 611 478,00	15 352 609,00
Gastos de Fabricación Consumidos = Gastos según Libro Mayor - Gastos según Declaración Jurada		10 921 431,00 (a)		10 741 131,00 (b)
Diferencia (a-b)				180 300,00

Que, al respecto, en base a la fórmula empleada por las partes para hallar los gastos de fabricación consumidos, respecto de la cual no existe discrepancia, se colige que fueron atribuidos al costo de producción aquellos gastos que no fueron considerados como parte de los gastos declarados.

Que, en el Balance de Comprobación del ejercicio 2009 (folios 2119/vuelta y 2120) se aprecia que la suma del gasto anotado en la Cuenta 66 - Gastos Excepcionales asciende a S/ 180 368,00, mientras que



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

la suma de los gastos anotados en la Cuenta 62 - Gastos de Personal, Cuenta 63 - Servicios Prestados de Terceros, Cuenta 64 - Tributos, Cuenta 65 - Gastos Diversos, Cuenta 67 - Gastos Financieros y Cuenta 68 - Provisiones Diversas, ascienden a S/ 15 352 608,52, los que generan un total de gastos de S/ 15 532 976,00¹⁰.

Que, habida cuenta que del total de gastos registrados en el Libro Mayor de S/ 15 532 976,00, el importe de S/ 180 368,00, que correspondería a la Cuenta 66 - Gastos Excepcionales, habría sido considerado como gastos por la recurrente en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 (folio 74/vuelta), junto con el importe S/ 4 431 110,00, vinculado a gastos administrativos, gastos de venta y gastos financieros (S/ 2 281 042,00, S/ 55 888,00 y S/ 2 094 180,00), el importe restante del total de gastos no imputados a resultados (S/ 15 532 976,00 - S/ 4 611 478,00) parecería corresponder al costo de producción, es decir, el importe de S/ 10 921 498,00, conforme se describe a continuación:

SEGÚN SUNAT		SEGÚN CONTRIBUYENTE	
Determinación del Costo de Ventas - Ejercicio 2009	(S)		(S)
(+) Inventario inicial materia prima y otros	1 067 359,00	Inventario inicial materia prima y otros	1 067 359,00
Compras (Sumatoria Cuenta 60 Compras año 2009)	4 421 253,09	Compras (Sumatoria Cuenta 60 Compras año 2009)	4 421 253,09
(-) Inventario final DJ 2009	519 719,00	Inventario final DJ 2009	519 719,00
Consumos del periodo	4 968 893,09	Consumos del periodo	4 968 893,09
(+) Inventario inicial de productos en proceso (Inv. Final DJ 2008)	121 189,00	Inventario inicial de productos en proceso (Inv. Final DJ 2008)	121 189,00
Consumo de materiales	4 968 893,09	Consumo de materiales	4 968 893,09
(+) Mano de obra devengada	0,00	Mano de obra devengada	0,00
(+) Gastos de fabricación consumidos (Sumatoria Cuentas 63, 64, 65, 66, 67 y 68 de Libro Mayor - Sumatoria de gastos de venta, administrativos, financieros y diversos declarados)	10 741 130,52	Gastos de fabricación consumidos (Sumatoria Cuentas 63, 64, 65, 66, 67 y 68 de Libro Mayor - Sumatoria de gastos de venta, administrativos, financieros y diversos declarados)	10 921 498,48
(-) Inventario final de productos en proceso según DJ	225 325,00		225 325,00
Costo de producción de productos terminados	15 605 887,61	Costo de producción de productos terminados	15 786 255,67
(+) Inventario inicial de productos terminados (Inv. Final DJ 2008)	28 334,00	Inventario inicial de productos terminados (Inv. Final DJ 2008)	28 334,00
(+) Costo de producción de productos terminados	15 605 887,61	Costo de producción de productos terminados	15 786 255,67
(-) Inventario final de productos terminados (DJ 2009)	10 574,00	Inventario final de productos terminados (DJ 2009)	10 574,00
Costo de ventas según	15 623 647,61	Costo de ventas	15 804 015,57
Costo de ventas según declaración jurada 2009	16 306 165,00	Costo de ventas según declaración jurada 2009	16 306 165,00
Diferencia	682 517,39	Diferencia	502 149,43

Que, no obstante, habida cuenta que en el punto 4 del Anexo N° 1 y el Anexo N° 4 al Requerimiento N° (folios 2417 y 2425), la Administración solicitó a la recurrente sustentar, no solo explicar, entre otros, las diferencias encontradas en los gastos de fabricación consumidos atribuidos al costo de ventas, la diferencia encontrada no se encuentra debidamente sustentada, máxime cuando, según el Balance de Comprobación del ejercicio 2009 (folios 2119/vuelta y 2120), la suma del gasto anotado en la Cuenta 66 - Gastos Excepcionales, ascendente a S/ 180 368,00, estaría conformada por egresos por "impuestos atrasados", cargas diversas ejercicios anteriores", "sanciones administrativas fiscales" y "otras cargas excepcionales", respecto de los cuales no solo no se ha presentado detalle, sustento o documento alguno que acredite en que consisten y, por ende, que forman parte de los gastos de fabricación, sino que de su sola descripción, resulta evidente que algunos, como las sanciones administrativas fiscales, no podrían ser deducidos de la renta bruta en ningún caso¹¹, por lo que el reparo efectuado también está arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo señalado por la recurrente en cuanto a que la Administración no puede tomar como volumen de compras el saldo de la Cuenta 60 – Compras de cada mes, por lo que los saldos no reflejan únicamente las compras, sino el saldo de estas al final del mes, cabe señalar que es precisamente en función a la información registrada por la recurrente en su Balance de Comprobación (folio 2120/vuelta), que sirve de fuente para la elaboración del Balance General y Estado de Ganancias y Pérdidas y que a su vez deviene de lo anotado en el Libro Mayor, que refleja las cuentas que han tenido movimiento en un

¹⁰ La recurrente incurrió en un error material al señalar que el total de gastos del Libro Mayor es de S/ 15 532 909,00, siendo lo correcto S/ 15 532 976,00, lo que deberá tener en cuenta la Administración.

¹¹ Inciso c) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 01106-13-2024

ejercicio y al que se trasladan por orden riguroso de fechas los asientos del Libro Diario, que la Administración determinó las compras del año, en ese sentido, a efecto del cálculo del costo de ventas, la Administración actuó debidamente al considerar el importe de la Cuenta 60 – Compras del Balance de Comprobación, por lo que no procede amparar lo alegado en contrario por la recurrente.

Que en cuanto a que la Administración considera que carece de técnica contable, por no haber registrado mediante partida doble, sin embargo, afirma que de no haber efectuado ello, sus estados financieros estarían alterados y no cumpliría con la ecuación contable (Activo = Pasivo + Patrimonio), lo que no ha ocurrido, es de precisar que, tal y como se ha mencionado anteriormente, la información contenida en los reportes contables no sustentaban las compras que aducía la recurrente, al no presentarse la información completa de los movimientos que permitan verificar que se cumplía con el principio de partida doble, por lo que no se encuentra acreditado que mayores compras formaran parte de su contabilidad, ni de qué manera afectó a una o más cuentas deudoras y otra u otras acreedoras, ni que haya incidido en sus Estados Financieros, por lo que no resulta amparable lo alegado por la recurrente.

**2. Resolución de Multa N°
178° del Código Tributario**

– Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadores de Renta de Tercera Categoría, situación que correspondía a la recurrente, según consta de su Comprobante de Información Registrada, la sanción aplicable a la referida infracción es una multa equivalente al 50% del tributo por pagar omitido o, 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que toda vez que el citado valor (folio 3338), fue girado sobre la base de los reparos formulados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, que sustentaron la emisión de la resolución de determinación antes mencionada, por desconocimiento del crédito por reinversión prevista en la Ley N° 28086 y costo de ventas no sustentados y, en tanto estos se han mantenido, procede emitir similar pronunciamiento y en consecuencia, disponer que se mantenga la apelada también en este extremo.

Con los vocales Vásquez Rosales y Bazán Infante, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 31 de agosto de 2016.

Regístrate, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

**VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL PRESIDENTE**

**VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL**

**BAZÁN INFANTE
VOCAL**

**Sáez Montoya
Secretario Relator (e)
VLR/SM/frv.**

Nota: Documento firmado digitalmente

Página 17 de 17